



第四节 关于特定交易的会计处理

四、附有客户额外购买选择权的销售

企业应当评估该选择权是否向客户提供了一项重大权利。

企业提供重大权利的，应当作为单项履约义务将交易价格分摊至该履约义务，在客户未来行使购买选择权取得相关商品控制权时，或者该选择权失效时，确认相应的收入。

包括销售激励、客户奖励积分、未来购买商品的折扣券以及合同续约选择权等。



第四节 关于特定交易的会计处理

【例13-34】2023年1月1日，甲公司开始推行一项奖励积分计划。根据该计划，客户在甲公司每消费10元可获得1个积分，每个积分从次月开始在购物时可以抵减1元。截至2023年1月31日，客户共消费100 000元，可获得10 000个积分，根据历史经验，甲公司估计该积分的兑换率为95%。假定不考虑增值税等因素的影响（计算结果保留整数）。



第四节 关于特定交易的会计处理

解析：甲公司认为其授予客户的积分为客户提供了一项重大权利，应当作为一项单独的履约义务。客户购买商品的单独售价合计为100 000元，考虑积分的兑换率，甲公司估计积分的单独售价为9 500元（ $1\text{元} \times 10\ 000\text{个积分} \times 95\%$ ）。甲公司按照商品和积分单独售价的相对比例对交易价格进行分摊，具体如下：



第四节 关于特定交易的会计处理

分摊至商品的交易价格= $[100\ 000 \div (100\ 000 + 9\ 500)]$
 $\times 100\ 000 = 91\ 324$ (元)

分摊至积分的交易价格= $[9\ 500 \div (100\ 000 + 9\ 500)]$
 $\times 100\ 000 = 8\ 676$ (元)

因此, 甲公司应当在商品的控制权转移时确认收入91 324元, 同时确认合同负债8 676元。

借: 银行存款	100 000	
贷: 主营业务收入		91 324
	合同负债	8 676



第四节 关于特定交易的会计处理

截至2023年12月31日，客户共兑换了4 500个积分，甲公司对积分的兑换率进行了重新估计，仍然预计客户总共将会兑换9 500个积分。因此，甲公司以客户兑换的积分占预期将兑换的积分总数的比例为基础确认收入。

积分应当确认的收入=4 500÷9 500×8 676=4 110（元）；

剩余未兑换的积分=8 676-4 110=4 566（元），仍然作为合同负债。

借：合同负债 4 110

贷：主营业务收入 4 110



第四节 关于特定交易的会计处理

截至2024年12月31日，客户累计兑换了8 500个积分。甲公司对该积分的兑换率进行了重新估计，预计客户总共将会兑换9 700个积分。

$$\begin{aligned}\text{积分应当确认的收入} &= 8\,500 \div 9\,700 \times 8\,676 - 4\,110 \\ &= 3\,493 \text{（元）；}\end{aligned}$$

剩余未兑换的积分 $= 8\,676 - 4\,110 - 3\,493 = 1\,073$ （元），仍然作为合同负债。



第四节 关于特定交易的会计处理

五、授予知识产权许可

1. 总原则

(1) 企业向客户授予知识产权许可的，应当按照准则规定评估该知识产权许可是否构成单项履约义务；

(2) 构成单项履约义务的，应当进一步确定其是在某一时段内履行还是在某一时点履行。

2. 对于构成单项履约义务的授予知识产权许可确认相关收入的原则，进一步确定该履约义务在某一时段内履行还是在某一时点履行。



第四节 关于特定交易的会计处理

企业向客户授予知识产权许可，同时满足下列条件时（3条），应当作为在某一时段内履行的履约义务确认相关收入；否则，应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入：

1. 合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动；
2. 该活动对客户将产生有利或不利影响；
3. 该活动不会导致向客户转让某项商品。